

BGer 9C_440/2024 vom 8. Januar 2026

Bundesgericht, 2026-01-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_440_2024

FR: TF 9C_440/2024 du 8 janvier 2026

IT: TF 9C_440/2024 del 8 gennaio 2026

Erwägungen

E. 1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind grundsätzlich (vgl. E. 2.3 hiernach) erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 146 DBG [SR 642.11] sowie Art. 73 StHG [SR 642.14], Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG). Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist grundsätzlich einzutreten.

E. 2.1

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann unter anderem eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Das Bundesgericht prüft die Anwendung des harmonisierten kantonalen Steuerrechts gleich wie Bundesrecht mit freier Kognition, jene des nicht-harmonisierten, autonomen kantonalen Rechts hingegen bloss auf Verletzung des Willkürverbots und anderer verfassungsmässiger Rechte (BGE 143 II 459 E. 2.1; 134 II 207 E. 2).

E. 2.2

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unvollständig oder unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 II 346 E. 1.6; 149 IV 57 E. 2.2). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 148 V 70 E. 5.1.1). Willkürlich ist die Beweiswürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (BGE 148 IV 356 E. 2.1). Dass die von Gerichten gezogenen Schlüsse nicht mit der eigenen Darstellung des Beschwerdeführers übereinstimmen, belegt keine Willkür (BGE 140 III 264 E. 2.3; 137 III 226 E. 4.2; 136 III 552 E. 4.2; Urteil 2C_822/2021 vom 26. Januar 2022 E. 4.1).

E. 2.3

Ein Rechtsmittel hat gemäss Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG unter anderem die Begehren und deren Begründung zu enthalten, wobei in der Begründung in gedrängter Form darzulegen ist, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt. Dabei ist konkret auf die für das Ergebnis des betreffenden Entscheids massgeblichen Erwägungen einzugehen und im Einzelnen aufzuzeigen, welche Vorschriften inwiefern von der Vorinstanz verletzt worden sein sollen (BGE 140 III 115 E. 2; 134 V 53 E. 3.3). Die Anfechtung der vorinstanzlichen

Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungspflicht (BGE 149 II 43 E. 3.6.4; 149 V 156 E. 6.2; E. 2.2 hiervor). Auf bloss allgemein gehaltene, appellatorische Kritik an einer vorinstanzlichen Entscheidung geht das Bundesgericht nicht ein (BGE 147 IV 73 E. 4.1.2; 146 IV 114 E. 2.1).

E. 3

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz die seitens der Beschwerdegegnerin vorgenommene Aufrechnung der zugunsten der Erfolgsrechnung im Geschäftsjahr 2017 ausgebuchten Provisionsansprüche in der Höhe von Fr. 4'068'713.- zu Recht bestätigt hat.

E. 4

Die Vorinstanz hat erwogen, dass der von der Beschwerdegegnerin aufgerechnete Geschäftsvorgang wäre einer Ermessensveranlassung zugänglich gewesen (angefochtenes Urteil E. 2.4. S. 6 f.). Ihrer eigenen Darstellung zufolge bestehe die Haupteinnahmequelle der Beschwerdeführerin in Provisionszahlungen, welche ihr von Versicherungsunternehmen ausgerichtet würden. Das Geschäftsmodell bestehe darin, dass Aussendienstmitarbeiter mit Endkunden von Versicherungsunternehmen einen Versicherungsvertrag abschliessen würden. Die Aussendienstmitarbeiter würden dabei als Makler agieren und einen Teil der Provisionszahlungen erhalten. Käme es zur Auflösung oder Beendigung eines vermittelten Vertrags, fordere das Versicherungsunternehmen die bezahlte Provision von der Beschwerdeführerin zurück, sofern die Auflösung bzw. Beendigung innerhalb einer "Storno"-Frist (in der Regel 1-3 Jahre) erfolge. Die Umsätze der Beschwerdeführerin unterlägen für die Dauer der "Storno"-Frist einem latenten Stornorisiko (angefochtenes Urteil E. 5.1. S. 13). In ihrer Bilanz per 31. Dezember 2016 habe die Beschwerdeführerin Forderungen aus Lieferungen und Leistungen im Gesamtumfang von Fr. 4'043'581.67 ausgewiesen. Diese Position setze sich aus den Forderungen gegenüber Versicherungen im Umfang von Fr. 1'865'981.04 und den Forderungen gegenüber Brokern von Fr. 2'177'600.63 zusammen, wobei diese Debitoren über 80 % der gesamten Aktiven von Fr. 4'918'401.70 ausgemacht hätten. In ihrem Bericht zur durchgeführten eingeschränkten Revision habe die Revisionsstelle ausgeführt, dass man nicht auf Sachverhalte gestossen sei, aus denen geschlossen werden müsste, dass die Jahresrechnung sowie der Antrag über die Verwendung des Bilanzgewinns nicht Gesetz und Statuten entsprächen (angefochtenes Urteil E. 5.2. S. 13). Die Beschwerdeführerin mache geltend, es habe sich ihr im Herbst 2017 die Gelegenheit zu einer Kooperation mit der damaligen D. _____ AG, heute unter C. _____ AG firmiert, geboten. Aus diesem Grund habe die Beschwerdeführerin (wohl) am 10. Oktober 2017 mit der C. _____ AG eine Vermittlungsvereinbarung abgeschlossen. Im Rahmen dieser Vereinbarung habe der Kundenstamm der Beschwerdeführerin samt den dazu gehörenden Provisionsvereinbarungen mit Versicherern in die Kartei der D. _____ AG überführt werden sollen. Dabei habe Letztere 10 % aller mit diesem Kundenstamm und diesen Provisionsvereinbarungen erzielten Provisionen behalten und somit 90 % an die Beschwerdeführerin auszahlen sollen. Ausserdem habe sich die D. _____ AG zur Übernahme bestehender Arbeitsverhältnisse mit Aussendienstmitarbeitern der Beschwerdeführerin verpflichtet (angefochtenes Urteil E. 5.3. S. 13 f.). Nach Erläuterung des Inhalts der Vermittlungsvereinbarung hat das kantonale Gericht weiter erwogen, per 30. September 2017 habe die Beschwerdeführerin Forderungen (gegenüber Brokern) im Umfang von Fr. 2'177'600.63 unter dem Erfolgsrechnungskonto 3219 "Andere Vermittler" aufwandwirksam bzw. ertragsmindernd ausgebucht (Betrieblicher Ertrag/Forderungen

gegenüber Brokern). Gleichentags habe die Beschwerdeführerin im Konto 8505 "Ausserordentliche Verluste von Forderungen" - ebenfalls aufwandwirksam - einen Übergang der Provisionsansprüche an die D._____ AG im Umfang von Fr. 1'865'981.04 (ausserordentliche Verluste/Forderungen gegenüber Versicherungen) sowie Fr. 14'891.55 und Fr. 10'240.32 (ausserordentliche Verluste/Finanzanlagen) verbucht (angefochtenes Urteil E. 6.1. S. 15). Sowohl hinsichtlich der eingebuchten Forderungen gegenüber Versicherungen als auch derjenigen gegenüber Brokern hat die Vorinstanz darauf geschlossen, dass es bereits in grundsätzlicher Hinsicht kaum vorstellbar sei, dass die Beschwerdeführerin die Provisionsansprüche per 31. Dezember 2016 ohne irgendwelche tatsächliche Grundlage eingebucht hätte. Die Revisionsstelle habe ebenfalls keine inexistenten Aktiven festgestellt. Die Beschwerdeführerin unterlasse es auch, die tatsächlichen Grundlagen der erfolgten Einbuchungen der Provisionsansprüche substantiiert darzulegen und die dazugehörigen Buchhaltungsbelege aufzulegen. Sie sei im Rahmen der Ausweiseinforderung im Einspracheverfahren auch noch selber von der Werthaltigkeit dieser Forderungen ausgegangen. Ihre pauschalen Vorbringen dagegen überzeugten nicht (angefochtenes Urteil E. 6.3. S. 15 f.). Nicht nachvollziehbar sei ferner, dass die Beschwerdeführerin per 30. September 2017 die gemäss Eröffnungsbilanz 2017 (entsprechend der Schlussbilanz 2016) vorhandenen Guthaben von Fr. 4'068'713.54 in dieser Höhe ausgebucht habe. Abgesehen davon, dass die Vermittlungsvereinbarung nach eigener Darstellung (wohl) am 10. Oktober 2017 und nicht bereits am 30. September 2017 abgeschlossen worden sei und deren Inkrafttreten von aufschiebenden Bedingungen abhängig gewesen sei, sei nicht davon auszugehen, dass die per 31. Dezember 2016 eingebuchten Guthaben zu diesem Zeitpunkt noch in dieser Höhe vorhanden gewesen seien. Wie im Vorjahr könne davon ausgegangen werden, dass etliche per 31. Dezember 2016 noch offenen Provisionen im Verlauf des Jahres 2017 ausgezahlt worden seien, was zu einer - erfolgsneutralen - Abnahme des Debitorenkontos unter gleichzeitiger Zunahme des Bankkontos hätte führen müssen. Dies trage die Beschwerdeführerin im Übrigen selbst vor, indem sie ausführe, die Provisionen seien monatlich stets saldiert, also schon durch Verrechnung mit Stornos oder Auszahlungen allesamt erfüllt worden und daher zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses zwischen der Beschwerdeführerin und der D._____ AG nicht mehr übertragbar gewesen (angefochtenes Urteil E. 6.4. S. 16 f.). Geltend gemachte offensichtliche Kontierungsfehler im Jahresabschluss 2016 könnten wegen fehlender Substanziierung hinsichtlich der Grundlagen der per 31. Dezember 2016 erfolgten Einbuchungen nicht überprüft werden. Damit falle auch eine zuverlässige Prüfung der aufwandwirksamen und somit gewinnsteuermindernden Korrekturbuchungen per 30. September 2017 ausser Betracht. Die vorgebrachte Korrektur der eingebuchten Provisionsansprüche bzw. deren Ausbuchung sei nicht genügend begründet, weshalb eine weitere Abklärung des Sachverhalts durch das Kantonsgericht zu unterbleiben habe. Bei offensichtlichen Kontierungsfehlern in der Bilanz per 31. Dezember 2016 würde eine Wertberichtigung im Jahr 2017 ausserdem bereits am Periodizitätsprinzip scheitern. Dass und weshalb die entsprechenden Forderungen erst im Jahr 2017 nicht mehr einbringlich geworden seien, lege die Beschwerdeführerin nicht substantiiert dar. Dies hat das kantonale Gericht hinsichtlich der Forderungen gegenüber der F._____, der G._____, der H._____, der I._____, der J._____, der K._____, der L._____, der M._____ GmbH, der N._____ GmbH und der O._____ unter Bezugnahme auf die Akten erläutert und darauf geschlossen, dass der Nachweis einer berechtigten ausserordentlichen Abschreibung (bzw. Ausbuchung) der Forderungen im Geschäftsjahr

2017 nicht erbracht worden sei (angefochtenes Urteil E. 6.5. f. S. 17 ff.). Im Zusammenhang mit der seitens der Beschwerdeführerin geltend gemachten doppelt erfolgswirksamen Verbuchung von Forderungen in den Jahren 2016 und 2017 hat das kantonale Gericht sodann unter Bezugnahme auf die Aktenlage erwogen, dass die Beschwerdeführerin diese hinsichtlich einzelner Forderungen nicht nachvollziehbar erläutere respektive dass sich der Schluss darauf aufgrund der nur ungenügend dargelegten Grundlagen der erfolgten Buchungen nicht ziehen lasse. Betreffend weitere Zahlungen hat die Vorinstanz darauf hingewiesen, dass selbst wenn feststehen sollte, dass mit einer Zahlung eine Forderung zum zweiten Mal erfolgswirksam verbucht worden sei, für eine Korrektur der Verbuchung im Jahr 2017 zusätzlich feststehen müsste, dass die erfolgsrelevante Verbuchung im Jahr 2017 nicht korrekt sei (Periodizitätsprinzip). Diesbezüglich fehle es aber an einer substanziierten Sachdarstellung zu den Hintergründen der jeweiligen Zahlungen im Jahr 2017 wie auch der per 31. Dezember 2016 eingebuchten Forderungen. Die Beschwerdeführerin sei ihrer Mitwirkungs- respektive Begründungspflicht nicht nachgekommen, womit eine ertragsmindernde Ausbuchung respektive ausserordentliche Abschreibung im Geschäftsjahr 2017 nicht genügend dargetan sei. Die Aufrechnung durch die Steuerbehörde sei demzufolge nicht zu beanstanden (angefochtenes Urteil E. 6.7. S. 20 ff.). Schliesslich hat das kantonale Gericht auch die Rechtmässigkeit einer (vollständigen) Ausbuchung der (noch) vorhandenen Provisionsansprüche gestützt auf die Vermittlungsvereinbarung verneint (angefochtenes Urteil E. 6.8. S. 23). Im Ergebnis, so die Vorinstanz, hätten die Steuerbehörden die Aufrechnung der zulasten der Erfolgsrechnung im Geschäftsjahr 2017 ausgebuchten Provisionsansprüche in der Höhe von Fr. 4'068'713.- (bestehend aus Forderungen gegenüber Versicherungen, Forderungen gegenüber Brokern, Garantiekonto P. _____ und Garantiekonto Q. _____ zu Recht vorgenommen (angefochtenes Urteil E. 6.9. S. 23).

E. 5.1

Aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör folgt die Verpflichtung der Behörde, ihren Entscheid zu begründen. Dabei ist nicht erforderlich, dass sie sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegt. Vielmehr kann sie sich auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Die Begründung muss so abgefasst sein, dass sich die betroffene Person über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann. In diesem Sinne müssen wenigstens kurz die Überlegungen genannt werden, von denen sich die Behörde hat leiten lassen und auf die sich ihr Entscheid stützt (BGE 148 III 30 E. 3.1). Die Vorinstanz hat eingehend begründet, weshalb die seitens der Beschwerdegegnerin vorgenommene Aufrechnung der zulasten der Erfolgsrechnung im Geschäftsjahr 2017 ausgebuchten Provisionsansprüche in der Höhe von Fr. 4'068'713.- zu bestätigen ist (vorinstanzliche Erwägungen 5 f. S. 13 ff.; E. 4 hiervor). Inwiefern der Beschwerdeführerin eine sachgerechte Anfechtung nicht möglich gewesen sein soll, erhellt - insbesondere auch mit Blick auf ihre umfangreiche Beschwerdeschrift - nicht. Soweit die Beschwerdeführerin eine Verletzung des rechtlichen Gehörs rügt, kann ihr daher nicht gefolgt werden.

E. 5.2

Auch die weiteren Rügen der Beschwerdeführerin verfangen nicht:

E. 5.2.1

Soweit die Beschwerdeführerin auf die Handelsrechtskonformität der Bilanz und Erfolgsrechnung 2017 verweist und ein Abweichen davon als widerrechtlich moniert, ist sie auf den von ihr selbst erwähnten Vorbehalt steuerrechtlicher Korrekturvorschriften hinzuweisen. Allein aus der Handelsrechtskonformität der Jahresrechnung 2017 kann die Beschwerdeführerin daher nichts zu ihren Gunsten ableiten (vgl. angefochtenes Urteil E. 3. S. 8 ff.).

E. 5.2.2

Mit Blick auf die vorinstanzlichen Erwägungen ist sodann nicht ersichtlich, inwiefern das kantonale Gericht eine verdeckte Gewinnausschüttung bejaht haben soll. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin zu deren Nichtvorliegen zielen daher ins Leere.

E. 5.2.3

Schliesslich bringt die Beschwerdeführerin vor, die Abschreibungen seien auf einen "Wechsel vom vereinbarten Entgelt (Soll-Methode) zum vereinnahmten Entgelt (Ist-Methode)" zurückzuführen und "in der Summe [könne] nicht behauptet werden, dass die Pflichtige ihren Gewinn künstlich schmälern wollte, um damit Steuern zu sparen" (Beschwerde Rz. 102). Die Vorinstanz hat dargelegt, dass und weshalb der Nachweis einer berechtigten ausserordentlichen Abschreibung im Geschäftsjahr 2017 nicht erbracht worden sei. Abgesehen davon, dass ein Wechsel in der Buchführung, wie er von der Beschwerdeführerin geltend gemacht wird, schon handelsrechtlich unzulässig wäre (Art. 957 Abs. 1 Ziff. 2 i.V.m. Art. 958b Abs. 2 OR), ist es nicht im Belieben der Steuerpflichtigen zu entscheiden, Probleme der zeitlichen Zuordnung so zu lösen, indem sämtliche Forderungen aus dem Jahr 2016 abgeschrieben und stattdessen unabhängig von der Entstehung des Anspruchs als Ertrag gebucht werden. Weiterungen sind damit nicht angezeigt. Die Beschwerdeführerin beschränkt sich im Übrigen darauf, ihre eigene Sichtweise darzulegen, ohne auf die vorinstanzlichen Erwägungen einzugehen und aufzuzeigen, inwiefern das kantonale Gericht Recht verletzt haben oder in Willkür verfallen sein soll. Auch darauf ist nicht weiter einzugehen (E. 2.3 hiervor).

E. 6.1

Die Beschwerde erweist sich nach dem Dargelegten als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 6.2

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.